

Nodokļu maksātāja no aprites izslēgtās naudas radīto zaudējumu atlīdzināšana

Sandija Novicka

Zvērināta advokāte, zvērinātu advokātu birojs „Raidla Lejiņš & Norcous”

1. Tiesa apstiprina, ka VID ir pienākums izmaksāt kompensāciju par no aprites izslēgto naudu

Šī gada 1. februārī Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments pieņēma spriedumu (lietas Nr. A42935209), ar kuru ir atzītas nodokļu maksātāju tiesības saņemt kompensāciju no valsts par naudas līdzekļiem, kas ir bijuši valsts rīcībā, kamēr nodokļu maksātājs ir tiesājies ar Valsts ieņēmumu dienestu („VID”) par tā lēmuma atcelšanu.

Tādējādi, ja nodokļu maksātājs līdz tiesvedības uzsākšanas brīdim ir iemaksājis valsts budžetā VID lēmumā noteikto nodokļa parādu un aprēķināto nokavējuma naudu, bet ar tiesas spriedumu VID lēmums tiek atcelts, tad, saskaņā ar likuma Par nodokļiem un nodevām 28. panta pirmo daļu, VID ir pienākums atmaksāt nodokļu maksātājam minētās summas 15 dienu laikā no dienas, kad stājies spēkā spriedums, ar kuru VID lēmums ir atcelts. Turklāt VID ir pienākums kopā ar atmaksājamo summu izmaksāt arī 0.025 procentus no atmaksājamās summas par katru dienu.

Konkrētajā lietā kāda fiziskā persona bija trīs gadus tiesājusies ar VID par VID lēmuma, ar kuru šai personai bija uzlikts par pienākumu samaksāt PVN un soda naudu, atcelšanu. Ar Augstākās tiesas spriedumu VID lēmums tika atcelts, un VID atmaksāja fiziskajai personai valsts budžetā iemaksāto PVN un soda naudu.

Tomēr fiziskā persona vēlējās saņemt no VID arī mantiskos zaudējumus LVL 20703,28 un kompensāciju par morālo kaitējumu LVL 2000 apmērā, kas radušies atceltā VID lēmuma rezultātā. Tā kā VID šo fiziskās personas lūgumu neapmierināja, fiziskā persona vērsās tiesā ar jaunu prasības pieteikumu pret VID.

Izskatot fiziskās personas pieteikumu, Administratīvā rajona tiesa uzlika par pienākumu VID tikai atvainoties šai personai, uzskatot, ka sākotnējā situācija ir pilnībā atjaunota, jo PVN un soda nauda personai ir atmaksāta. Tiesa arī uzskatīja, ka fiziskā persona nav pierādījusi zaudējumu apmēru, bet kompensācija par morālo kaitējumu nav izmaksājama, jo nav konstatēts būtisks morāls kaitējums. Administratīvā apgabaltiesa pievienojās Administratīvās rajona tiesas spriedumam.

Tikai Augstākā tiesa, pamatojoties uz likuma Par nodokļiem un nodevām 19. panta pirmo daļu un 28. panta pirmo daļu, nosprieda, ka nodokļu maksātājam ir tiesības saņemt kompensāciju par laiku, kamēr tā līdzekļi bija izslēgti no aprites nepareiza VID lēmuma dēļ.

Likuma Par nodokļiem un nodevām 19. panta pirmā daļa (*dzēsta ar grozījumiem, kas stājās spēkā 10.04.2013.*) noteica, ka zaudējumus, arī no aprites izslēgtās naudas radītos zaudējumus, kas fiziskajai vai juridiskajai personai radušies nodokļu administrācijas prettiesiskas rīcības vai kļūdas

dēļ, atlīdzina attiecīgi no valsts budžeta un pašvaldību budžetiem, turklāt atmaksājamā summa tiek palielināta par summu, kas vienāda ar pusi no šā likuma 29. panta otrajā daļā noteiktās nokavējuma naudas.

Likuma Par nodokļiem un nodevām 28. panta pirmā daļa noteic, ka nodokļu administrācijas nepareizi piedzīto maksājumu summas jāatmaksā atpakaļ nodokļu maksātājam 15 dienu laikā no tās dienas, kad nodokļu administrācija vai tiesa pieņēmusi lēmumu, ka maksājums piedzīts nepareizi. Atmaksājamās summas palielina par pusi no šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktās nokavējuma naudas.

Ievērojot minēto, Augstākā tiesa norādīja, ka atbilstoši likuma Par nodokļiem un nodevām 19. panta pirmajai daļai, 28. panta pirmajai daļai un 29. panta otrajai daļai nodokļu administrācijas atbildība aptver arī nodokļu maksātāja no aprites izslēgtās naudas radīto zaudējumu atlīdzināšanu, kas tiek atlīdzināti, nepareizi piedzīto nodokļu summu palielinot par 0,025 procentiem par katru nokavēto dienu jeb mazliet vairāk kā 9% gadā.

Tiesa secināja, ka tādējādi likumdevējs centies atlīdzināt tos zaudējumus, kas rodas personai, ja tā nevar izmantot sev piederošus naudas līdzekļus. Turklāt privātpersonai arī nav nepieciešams īpaši vēl kā pierādīt, ka tās naudas līdzekļi ir zaudējuši kādu vērtības daļu, kamēr nauda prettiesiski atradusies pie citas personas.

Šis Augstākās tiesas spriedums sasaucas ar jau agrāk pieņemtu Eiropas Savienības Tiesas spriedumu. 2011. gada 12. maija spriedumā lietā „*Enel Maritsa Iztok 3AD*” (C-107/10) Eiropas Savienības Tiesa norādīja, ka no PVN neitralitātes principa izriet, ka nodokļu maksātājam nav pilnībā vai daļēji jāuzņemas nodokļa nasta, ja nodokļu administrācija laicīgi neatmaksā PVN. Nodokļu iestādēm ir tiesības pagarināt PVN atmaksāšanas termiņu, lai veiktu auditu, bet nodokļu maksātājam ir tiesības saņemt kavējuma procentus šādu pagarinājumu laikā, lai kompensētu slogu, kas radīts nodokļu maksātājam.

No minētā izriet, ka nodokļu maksātājiem ir tiesības saņemt kompensāciju par valsts budžetā nepamatoti iekasētajiem nodokļu maksājumiem par visu tiesāšanās laiku.

2. Grozījumi likumā Par nodokļiem un nodevām

Interesanti, ka pavisam drīz pēc iepriekš aprakstītā Augstākās tiesas sprieduma pieņemšanas ar 14.03.2013. grozījumiem, kas stājas spēkā 10.04.2013., likumā Par nodokļiem un nodevām ir dzēsts 19. pants, kas tieši paredzēja nodokļu administrācijas atbildību par no aprites izslēgtās nodokļu maksātāja naudas radīto zaudējumu atlīdzināšanu.

Ņemot vērā šos grozījumus, kā arī likuma grozījumu anotācijā sniegto informāciju, pastāv risks, ka VID arī turpmāk varētu atteikties izmaksāt nodokļu maksātājiem kompensāciju par no aprites izslēgto naudu. Tomēr, manuprāt, šādi atteikumi būs nepamatoti, jo likumā Par nodokļiem un nodevām joprojām ir 28. panta pirmā daļa, kas nosaka pienākumu palielināt atmaksājamās nepamatoti iekasētās summas par 0,025 procentiem par katru nokavēto dienu. Turklāt, šādi

atteikumi attiecībā uz PVN būtu pretrunā ar PVN neitralitātes principu, kā tas norādīts minētajā Eiropas Savienības Tiesas spriedumā „*Enel Maritsa Iztok 3AD*” lietā.

Minēto likuma grozījumu anotācija satur dīvainu apgalvojumu par to, ka „...uz šo brīdi [pirms grozījumu spēkā stāšanās] pastāv divi tiesiskie regulējumi, kas paredz zaudējumu kompensāciju. Lai gan no tiesību normu piemērošanas principiem izriet, ka likums Par nodokļiem un nodevām šajā gadījumā nosaka speciālo zaudējumu atlīdzināšanas regulējumu, taču tajā pašā laikā tas nenosaka ne kaitējuma veidus, ne tā segšanas pamatu, ne kārtību, kādā sedz atlīdzinājumu par privātpersonai nodarīto zaudējumu, tādējādi secināms, ka tā ir vispārēja tiesību norma, kas turklāt vēl arī nedarbojas”. Manuprāt, likuma Par nodokļiem un nodevām 19. panta pirmā daļa un 28. panta otrā daļa ļoti skaidri noteica, kādos gadījumos, kādā apmērā un termiņā ir jāizmaksā atlīdzība nodokļu maksātājiem. Līdz ar to, šīs normas ir vērtēamas kā speciālās tiesību normas iepretim Valsts pārvaldes iestāžu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanas likuma normām. Nav saprotams arī, kāpēc ir izdarīts secinājums, ka 19. panta pirmā daļa nedarbojās.

Tālāk anotācijā ir norādīts:

„jāņem vērā, ka tā kā administratīvajās tiesās ir ilgi lietu izskatīšanas termiņi, tad nokavējuma nauda, kas noteikta saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 19.pantu, var pārsniegt Valsts pārvaldes iestāžu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanas likuma 13.panta trešā daļā noteiktos ierobežojumus mantisko zaudējumu atlīdzinājuma noteikšanai. Tādējādi minētā panta izslēgšanas gadījumā tiktu sasniegts taisnīgāks rezultāts – nodokļu maksātājam saglabātos tiesības prasīt atlīdzinājumu nodokļu administrācijas prettiesiskas rīcības vai prettiesiska administratīvā akta rezultātā un vienlaikus pastāvētu likumdevēja noteiktie ierobežojumi izmaksājamā atlīdzinājuma apmēram. No Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta paustajām atziņām izriet, ka pieteicēja pienākums ir pierādīt jebkādu zaudējumu faktisko esamību un valsts pienākums kompensēt tikai pierādītos zaudējumus, nevis iespējamo atrauto peļņu.”

No tā izriet, ka VID varētu mēģināt arī uz kompensāciju, kura paredzēta likuma Par nodokļiem un nodevām 28. panta pirmajā daļā, attiecināt Valsts pārvaldes iestāžu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanas likuma 13. panta trešajā daļā paredzētos ierobežojumus kompensējamo zaudējumu apmēram.

Turklāt, atsaucoties uz tiesu praksi, kura acīmredzot ir veidojusies attiecībā uz Valsts pārvaldes iestāžu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanas likuma piemērošanu, VID varētu prasīt pierādīt zaudējumu esamību un apmēru. Tas ir klajā pretrunā ar likuma Par nodokļiem un nodevām 28. panta pirmo daļu un 01.02.2013. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumu lietā Nr. A42935209.

Līdz ar to, manuprāt, arī pēc grozījumiem likumā Par nodokļiem un nodevām, ja VID lēmums tiek atcelts, tad nodokļu maksātājam pienākas procenti no nepamatoti valsts budžetā iekasētajiem līdzekļiem par visu periodu, t.i., no brīža, kad šie naudas līdzekļi uz prettiesiska VID lēmuma pamata tika ieskaitīti valsts budžetā. Nodokļu maksātājiem nevajadzētu baidīties no šīs kompensācijas prasīšanas arī tad, ja VID sākotnējais lēmums ir negatīvs. Galu galā šāda

kompensēšanas sistēma ne tikai segtu nodokļu maksātāju zaudējumus, bet arī motivētu VID kontrolēt savu lēmumu kvalitāti. Šobrīd diemžēl joprojām ir situācijas, kad nodokļu audita laikā VID darbinieki atzīst, ka situācija nav viennozīmīga, bet tik un tā veic nodokļu uzrēķinu, iesakot nodokļu maksātājam „vienkārši” pārsūdzēt VID lēmumu tiesā.